

2024年

注会税法冲刺串讲课



主讲老师：叮当老师





专题2 消费税



考点清单

- 【考点1】 纳税义务人和纳税环节★★
- 【考点2】 征税范围—税目★★★
- 【考点3】 计税依据★★★
- 【考点4】 生产环节计税★★★
- 【考点5】 委托加工环节计税★★★
- 【考点6】 进口环节计税★★★
- 【考点7】 已纳税额的扣除★★★
- 【考点8】 特殊商品及环节应纳消费税的计算★★
- 【考点9】 消费税出口退税★★

【考点1】 纳税义务人和纳税环节★★

纳税次数	消费品类别	征税环节
双环节纳税	卷烟	生产/委托加工/进口+批发环节
	电子烟	生产（进口）+批发环节
	超豪华小汽车	生产（进口）+零售环节
单环节纳税	金银首饰、铂金首饰、 钻石及钻石饰品	零售环节纳，其他环节不纳—— 一次课征制 范围：仅限于金基、银基合金首饰 以及金、银和金基、银基合金的镶 嵌首饰；铂金首饰；钻石及钻石饰 品
	其他	生产/委托加工/进口环节



速记方法

金银铂钻零售征
电卷豪车双次征

【考点2】 征税范围—税目★★★

（一）烟

- 1.包括卷烟、雪茄烟、烟丝、电子烟四个子目；
- 2.卷烟复合计税；
- 3.卷烟、电子烟在批发环节加征一道消费税；
- 4.批发企业在计算纳税时不得扣除已含的生产环节的消费税税款。

【提示】注意卷烟、电子烟与雪茄烟、烟丝的不同：

(1) 只有卷烟复合计税，雪茄烟、烟丝和电子烟都是从价定率征税；

(2) 卷烟和电子烟双环节征税；雪茄烟与烟丝单环节征税。

（二）酒

1.对饮食业、商业、娱乐业举办的啤酒屋（啤酒坊）利用啤酒生产设备生产的啤酒应当征收消费税；果啤属于啤酒，按啤酒征收消费税；

2.调味料酒、酒精不征消费税；

3.葡萄酒适用“其他酒”子目征收消费税。

（三）高档化妆品

包括：高档美容、修饰类化妆品；高档护肤类化妆品；成套化妆品。

不包括：普通护肤护发品；舞台戏剧影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩。

（四）贵重首饰及珠宝玉石

包括：

- 1.金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品；
- 2.其他贵重首饰和珠宝玉石（珍珠、翡翠、珊瑚、玛瑙、人造宝石）。

【提示】对出国人员免税商店销售的金银首饰应征
税。

（五）鞭炮、焰火

不包括：体育上用的发令纸；鞭炮药引线。

（六）成品油

包括：汽油、柴油、石脑油、溶剂油、航空煤油、
润滑油、燃料油。

汽油	含甲醇汽油、乙醇汽油、烷基化油（异辛烷）
柴油	含生物柴油
石脑油	含混合芳烃、重芳烃、混合碳八、稳定轻烃、轻油、 轻质煤焦油
溶剂油	橡胶填充油、溶剂油原料，也含石油醚、粗白油、轻 质白油、部分工业白油
航空煤油	航天煤油、航空煤油暂缓征收

润滑油	不包括变压器油、导热类油等绝缘油类
其他	纳税人利用废矿物油为原料生产的润滑油基础油、汽油、柴油等工业油料符合条件免税



速记方法

纯生物废矿属环保
航空航天暂缓征
变压导热不征收

(七) 小汽车

包括

- (1) 乘用车（最多9座）；
- (2) 中轻型商用客车（10—23座）；
- (3) 超豪华小汽车：不含增值税零售价 **130 万及以上**（零售）。

【提示】在零售环节、进口自用环节加征10%的消费税：

- (1) 生产、委托加工、进口环节征收消费税；
- (2) 零售环节、进口自用环节加征10%消费税。

不包括

电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车；

(1) 车身长度大于 7 米（含），并且座位在 10~23 座（含）以下的商用客车；

(2) 大客车、货车等

（八）摩托车

不包括：气缸容量 250 毫升（不含）以下的小排量
摩托车。

（九）高尔夫球及球具

包括：高尔夫球、球包（袋）、球杆。

高尔夫球杆包括：球杆的杆头、杆身、握把。

不包括：高尔夫服装、高尔夫车

（十）高档手表

包括：销售价格（不含增值税）每只在 10000 元（含）以上的各类手表。

（十一）游艇

包括：8米 \leq 长度 \leq 90米，主要用于水上运动和休闲娱乐等非营利活动的各类**机动艇**。

不包括：**无动力艇、帆船**。

（十二）木制一次性筷子

不包括：竹制筷子、金属筷子、非一次性筷子。

(十三) 实木地板

(十四) 电池

包括：原电池、蓄电池、**燃料电池**、太阳能电池和其他电池。

免税：无汞原电池、金属氢化物镍蓄电池、锂原电池、锂离子蓄电池、太阳能电池、**燃料电池**、全钒液流电池。

(十五) 涂料

免税：施工状态下挥发性有机物（VOC）含量低于420克/升（含）的涂料。

【叮铃铃】高档和超豪华定义

高档化妆品	销售价或完税法 10 元/毫升（克） 15 元/片（张）以上
高档手表	不含税单价 10000 元（含）以上
超豪华小车	不含增值税零售价 130 万及以上
贵重首饰及珠 宝玉石	无价格限定

【考点3】 计税依据★★★

一、从价定率计税

(一) 计税公式

应纳税额 = 销售额 × 比例税率

(二) 销售额

1. 一般规定

销售额 = 全部价款 + 价外费用

销售额 = 含增值税的销售额 ÷ (1 + 增值税税率或征收率)

【叮铃铃1】 包括品牌使用费

【叮铃铃2】 销售额不包括：

(1) 同时符合条件的代垫运输费用；

(2) 同时符合条件代为收取的政府性基金或行政事业性收费

2. 包装物计税规定

(1) 随同销售：一律并入销售额中征收消费税

(2) 销售时收取包装物租金：一律作为价外费用计

税

(3) 收取包装物押金

包装物押金	增值税		消费税		是否相同
	收取时 (未逾期)	逾期(未 收回)时 (或1年以 上)	收取时 (未逾期)	逾期(未收 回)时(或1 年以上)	
一般货物 (不含成 品油)	×	√	×	√	相同
白酒、 其他酒	√	×	√	×	相同
啤酒、 黄酒、 成品油	×	√	×	×	不同(重 点, 因啤 酒、黄酒、 成品油是 从量定额 计征)



速记方法

白酒其他酒取得时
一般啤黄成逾期时
啤黄成消费不计征

【叮铃铃】啤酒的包装物押金不计算消费税，但是它影响啤酒适用税率的判断。

【提示】啤酒类别判定

甲类啤酒：每吨出厂价不含增值税 ≥ 3000 元

乙类啤酒：每吨出厂价不含增值税 < 3000 元

此处的出厂价，含包装物及包装物押金，但不包括重复使用的塑料周转箱押金。

二、从量定额计税（啤酒、黄酒、成品油）

（一）计税公式

应纳税额 = 销售数量 × 单位税额

（二）实行从量定额的计税依据

1. 销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量。
2. 自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量。
3. 委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量。
4. 进口的应税消费品，为海关核定的应税消费品的进口数量。

三、复合计税

计税公式

应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 单位税

额

四、销售额的特殊规定

(一) 纳税人通过自设非独立核算门市部销售的自产应税消费品，应当按照门市部对外销售额或销售数量征收消费税。（不按厂家给门市的价格计算）

(二) 四项用途（投抵换）：纳税人用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务等方面的应税消费品，应当以纳税人同类应税消费品的最高销售价格为依据计算消费税。

增值税平均售价VS消费税最高售价

(三) 计税价格的核定

核定价格和实际售价孰高适用

1. 卷烟——消费税最低计税价格核定

(1) 核定范围：卷烟生产企业在生产环节销售的所有牌号、规格的卷烟

(2) 核定权限：国家税务总局

(3) 核定公式：计税价格 = 批发环节销售价格 ×
(1 - 适用批发毛利率)

(4) 新品计税：未经核定计税价格的新牌号、新规格卷烟：生产企业应按卷烟调拨价格申报纳税

2.白酒——消费税最低计税价格核定

(1) 核定范围

①白酒生产企业销售给销售单位的白酒，生产企业消费税计税价格低于销售单位对外销售价格（不含增值税）70%以下的

②纳税人将委托加工收回的白酒销售给销售单位，消费税计税价格低于销售单位对外销售价格（不含增值税）70%以下的

(2) 核定标准：白酒消费税最低计税价格核定比例由 50%~70% 统一调整为 60%。

(3) 重新核定

已核定最低计税价格的白酒，销售单位对外销售价格持续上涨或下降时间达到 3 个月以上、累计上涨或下降幅度在 20%（含）以上的白酒，税务机关重新核定最低计税价格。

【考点4】生产环节计税★★★

一、直接对外销售应纳消费税的计算

三种计税方法	计税公式
从价定率计税	应纳税额 = 销售额 × 比例税率
从量定额计税（啤酒、黄酒、成品油）	应纳税额 = 销售数量 × 单位税额
复合计税（白酒、卷烟）	应纳税额 = 销售额 × 比例税率 + 销售数量 × 单位税额

【提示】对于采用复合计税的白酒、卷烟，在考试时要注意：

- (1) 计算单位统一；
- (2) 千万不要落掉从量定额计税部分的税额。

二、自产自用应纳消费税的计算

(一) 用于本企业连续生产应税消费品：不缴消费税

(二) 用于其它方面：于移送使用时缴消费税

【提示】用于必要的生产经营过程，不征收消费税。

【叮铃铃】 增值税和消费税计税情形比较

自产自用情形	消费税	增值税
高尔夫球杆用于赠送	√	√
小汽车用于管理部门	√	×
烟丝用于生产卷烟	×	×
酒用于生产酒心巧克力	√	×

（三）视同生产计税情形

工业企业以外的单位和个人的下列行为应视为应税消费品的生产行为，按规定征收消费税：

1.将外购的消费税**非应税**产品以消费税**应税**产品对外销售的；

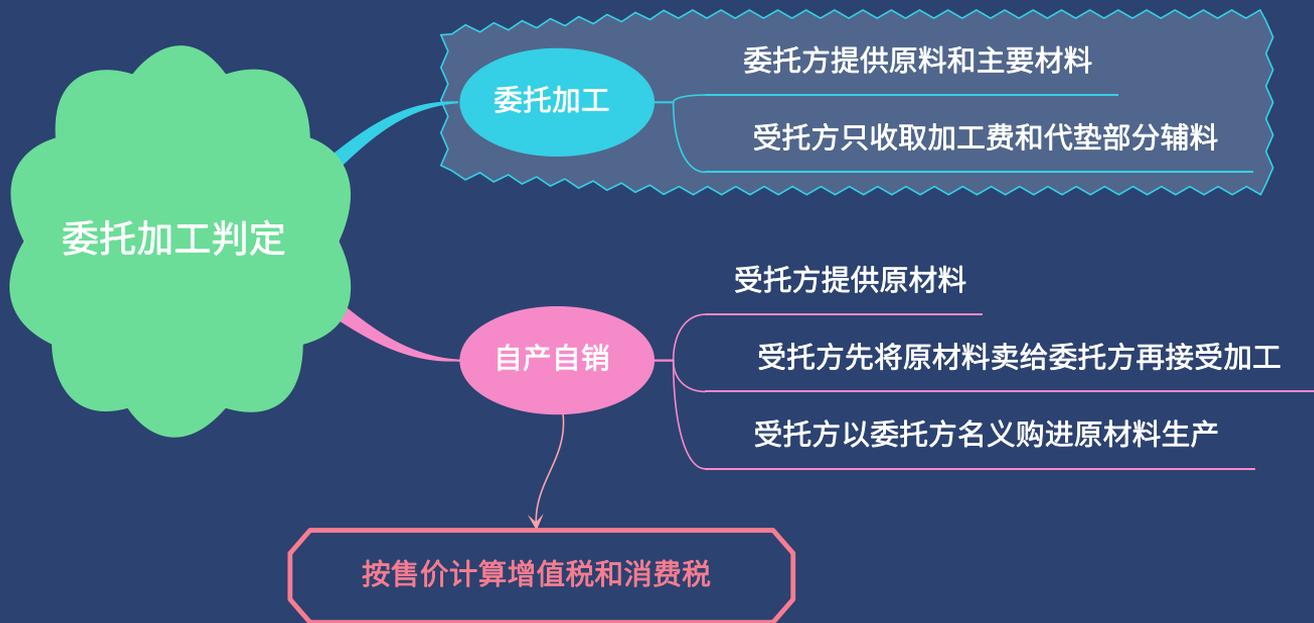
2.将外购的消费税**低**税率应税产品以**高**税率应税产品对外销售的。

(四) 消费税计算方法

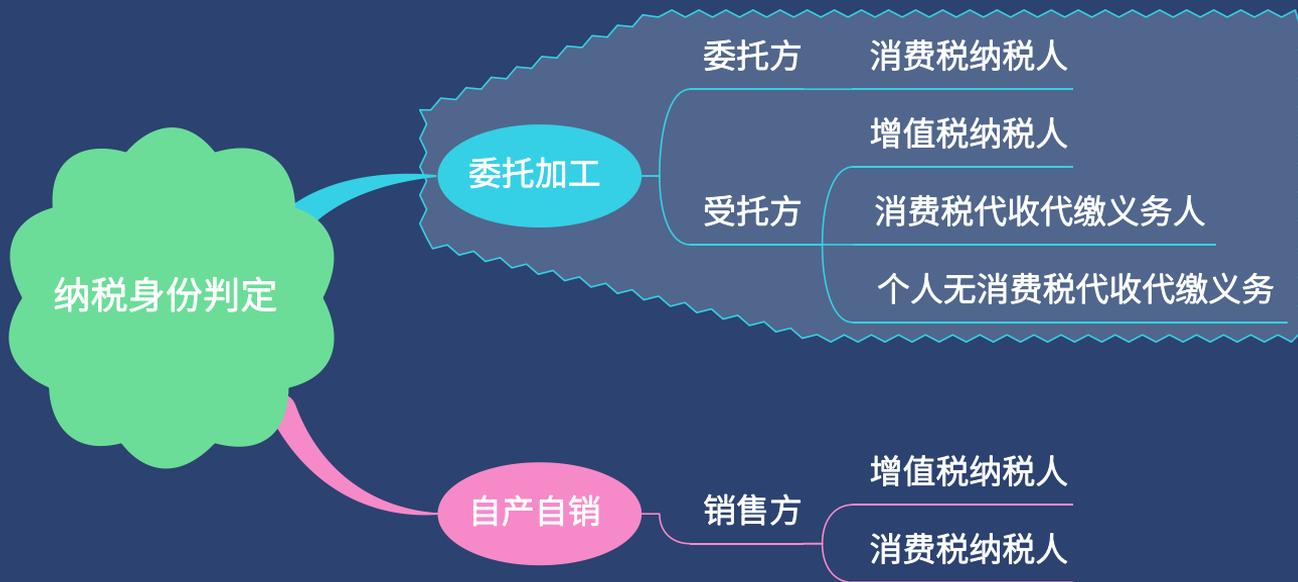
三种计税方法	计税公式
从量定额	移送使用数量
从价定率	(1) 纳税人生产同类消费品的售价：平均价或最高价 (2) 无同类价用组价： 组价 = (成本 + 利润) / (1 - 消费税比例税率) 应纳税额 = 组价 × 比例税率
复合计税	组价 = (成本 + 利润 + 自产自用数量 × 定额税率) / (1 - 消费税比例税率) 应纳税额 = 组价 × 比例税率 + 自产自用数量 × 定额税率

【考点5】委托加工环节计税★★★

一、委托加工判定



二、纳税身份判定



三、委托加工消费税计税规则

1.受托方是个人（含个体工商户）的，委托方须在收回后向委托方所在地缴纳消费税。

2.受托方不是个人的，应由受托方在向委托方交货时代收代缴消费税。

3.代收消费税时，应按受托方同类售价计算；无同类价的按组价计算代收消费税。

4.受托方未按规定代收代缴税款的，应处以应收未收税款 **50%以上 3 倍以下罚款**；但消费税仍由委托方补交。

5.委托方补交税款时，如收回消费品已经销售的，按**销售额**计税；未售或用于连续生产的，按**组价**计税。

6.收回的已代缴消费税的消费品，直接出售的不再计征消费税。

【通关叮铃铃1】 以高于受托方计税价格出售的，需按照规定申报缴纳消费税，在计税时准予扣除受托方已代收代缴的消费税。

【通关叮铃铃2】 是否加价出售，应注意配比原则，将售价与销售部分对应的计税依据比较后得出结论。

7.用委托加工收回的应税消费品继续生产应税消费品的，部分情形有抵税规则。

四、委托加工税额计算

(一) 计税依据基本规定

计税方法	计税依据
从量计税	按委托加工收回数量计税
从价计税	(1) 受托方代收代缴消费税时，应按受托方同类价计算纳税； 无同类价的应按组价计税 (2) 委托方自行纳税的，已经销售按售价计税；未售或用于 连续生产按组价计税

(二) 组价公式

计税方法	组价公式
从价计税	$\text{组价} = (\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{比例税率})$
复合计税	$\text{组价} = (\text{材料成本} + \text{加工费} + \text{委托加工数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{比例税率})$

(三) 组价规则

项目	具体规定
材料成本	指委托方所提供加工材料的实际成本（包括材料运费，不包括允许抵扣的增值税）
	免税农产品材料成本 = 买价 × 90% + 运费
	委托加工应税消费品的纳税人，凡未提供材料成本的， 受托方 所在地主管税务机关有权核定其材料成本
加工费	受托方加工应税消费品向委托方所收取的全部费用（包括代垫辅助材料的实际成本，不包括增值税及代收代缴的消费税）

【叮铃铃】委托加工计税中的配比原则

委托加工货物部分收回：只有**收回部分**需要计税

收回后的消费品部分销售：**是否加价**应以销售额和
相对应的计税依据比较

收回后的消费品继续生产：按**生产领用**数量抵消费
税

【考点6】 进口环节计税★★★

计税方法	组价公式
从量定额	应纳税额 = 应税消费品数量 × 消费税定额税率
从价定率	组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税比例税率) 应纳税额 = 组成计税价格 × 消费税比例税率
复合计税	组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率) 应纳税额 = 组成计税价格 × 消费税比例税率 + 进口数量 × 消费税定额税率

【叮铃铃】进口环节缴纳消费税后，再对外销售一般无须再计税。电子烟及卷烟和超豪华小汽车需纳二道消费税的情形除外。

【通关大总结】 消费税组价公式

自产自用 (从价定率)	$(\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
自产自用 (复合计税)	$(\text{成本} + \text{利润} + \text{自产自用数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
委托加工 (从价定率)	$(\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
委托加工 (复合计税)	$(\text{材料成本} + \text{加工费} + \text{委托加工数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
进口 (从价定率)	$(\text{关税完税价格} + \text{关税}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$
进口 (复合计税)	$(\text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{进口数量} \times \text{定额税率}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$

【考点7】已纳税额的扣除★★★

将外购应税消费品和委托加工收回的应税消费品继续生产应税消费品销售的，可以将外购应税消费品和委托加工收回应税消费品已缴纳的消费税给予扣除。

如本期消费税应纳税额不足抵扣的，**余额留待下期抵扣**。

零售、委托加工不扣税。

一、连续生产允许扣除的范围

1.扣税范围排除法记忆——15个税目中没有：

酒（外购葡萄酒除外）、小汽车、摩托车、游艇、
高档手表、涂料、电池。



速记方法

表舅骑摩有点土

从允许抵扣项目的子目上看不包括电子烟、雪茄烟、
溶剂油、航空煤油。

2.同税目：允许扣税的只涉及同一大税目中的购入应税消费品的连续加工，**不能跨税目抵扣**。

3.同环节：要求所购入消费品与连续生产消费品的**纳税环节相同**。

如在零售环节纳税的金银、铂金首饰、钻石、钻石饰品不得抵扣外购珠宝玉石的已纳税款，批发环节销售的卷烟也不得抵扣外购卷烟的已纳税款。

二、扣税计算

按当期连续生产领用的数量扣税。

(一) 外购

当期准予扣除的外购应税消费品已纳税款 = 当期准予扣除的外购应税消费品买价 × 外购应税消费品适用税率

当期准予扣除的外购应税消费品买价 = 期初库存的外购应税消费品的买价 + 当期购进的外购应税消费品的买价 - 期末库存的外购应税消费品的买价

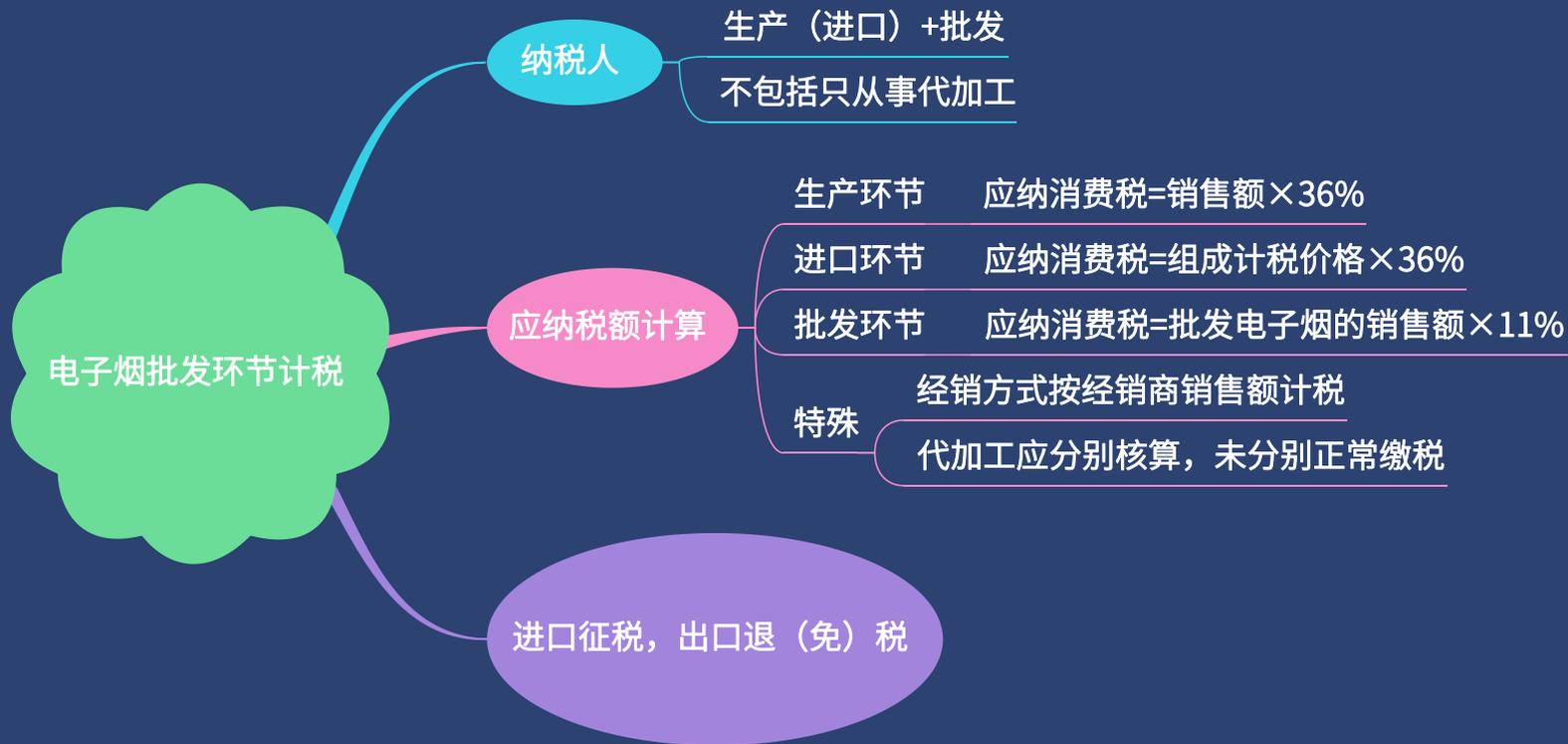
（二）委托加工

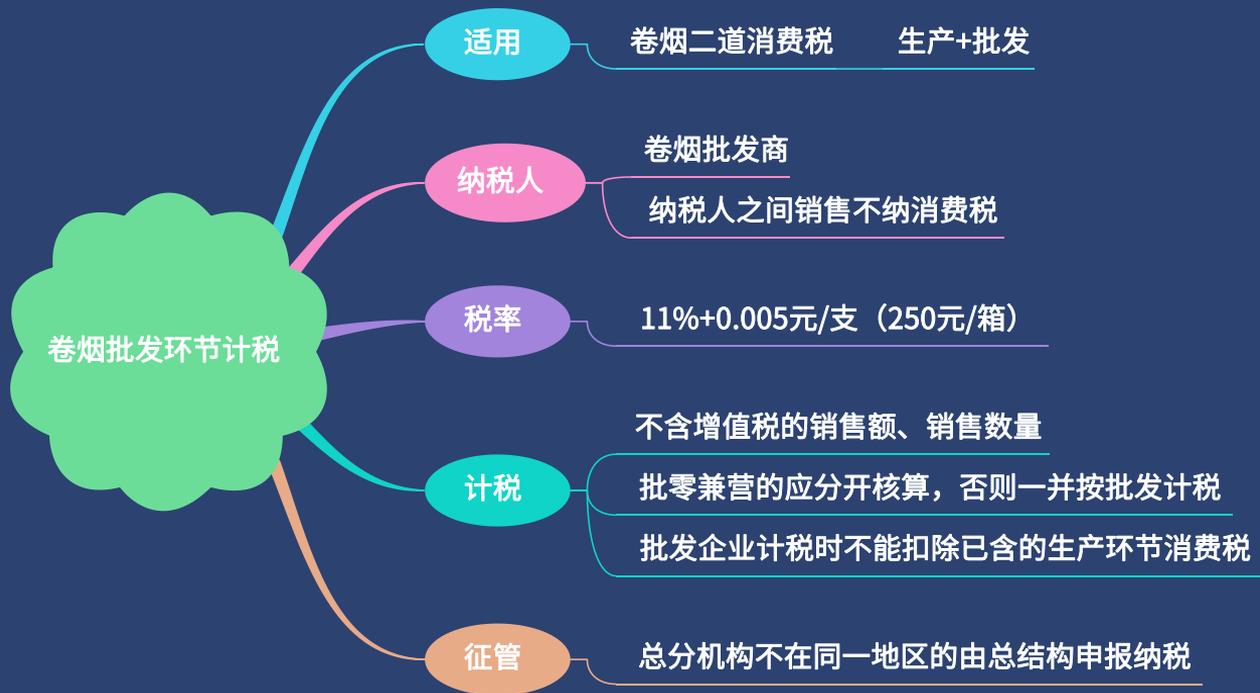
当期准予扣除的委托加工应税消费品已纳税款

＝期初库存的委托加工应税消费品已纳税款＋当期
收回的委托加工应税消费品已纳税款－期末库存的委托
加工应税消费品已纳税款

【考点8】特殊商品及环节应纳消费税的计算★★

一、电子烟和卷烟（批发环节加征）





二、超豪华小汽车（零售环节加征）



三、金银铂钻首饰（零售环节单一环节纳税）

1. 征税范围

金基、银基合金首饰及镶嵌首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品。

【叮铃铃】不属于零售环节征税范围：镀金、包金首饰。

不征收消费税征税范围：修理、清洗金银首饰。

2.对既销售金银首饰，又销售非金银首饰的生产、经营单位，不能分别核算：在生产环节销售的，一律从高适用税率（10%）征收消费税；在零售环节销售的，一律按金银首饰征收消费税（5%）。

3.计税依据一般规定：不含增值税的销售额

不含增值税的销售额 = 含税销售额 ÷ (1 + 13%)

4. 计税依据具体规定如下：

(1) 金银首饰与其他产品组成成套消费品销售
按销售额全额征收消费税

(2) 金银首饰连同包装物销售

无论包装是否单独计价，也无论会计上如何核算，
均应并入金银首饰的销售额，计征消费税

(3) 带料加工的金银首饰

按受托方销售同类金银首饰的销售价格确定计税依据征收消费税。

没有同类金银首饰销售价格的，按照组成计税价格计算纳税

(4) 以旧换新（含翻新改制）销售金银首饰

按实际收取的不含增值税的全部价款确定计税依据征收消费税（同增值税规定）

【考点9】 消费税出口退税★★

一、出口政策

政策	适用范围	出口主体
又免又退	有出口经营权的外贸企业购进应税消费品直接出口，或委托其他外贸企业代理出口	外贸企业
只免不退	有出口经营权的生产企业自营出口或委托外贸企业代理出口自产应税消费品	生产企业
不免不退	其他企业出口应税消费品及外贸企业受其他企业委托，代理出口	其他企业

二、出口业务中的增值税和消费税

	增值税	消费税
生产企业	免抵退税	免税不退税
外贸企业	免退税 退税=采购价×增值税退税率	免税并退税 退税=采购价×消费税退税率
退税率	退税率≤征税率	退税率=征税率

【总结】 增值税VS消费税

差异方面	增值税	消费税
征税范围	货物、劳务、服务、无形资产、不动产	特定货物：15类消费品
纳税环节	所有流转环节均征收， 自产用于连续生产不征税	特定环节一次或二次征收， 直产用于生产非消费品应征税
计税方法	从价	从价、从量、复合
计税价格	不含增销售额(价外税) “换抵投”平均价	不含增销售额(价内税) “换抵投”最高价
	组价	组价
扣税方法	购进扣税法： 买多少扣多少	连续生产领用扣税： 用多少扣多少

差异方面	增值税	消费税
退税情形	出口企业出口货物、劳务、服务、无形资产等	外贸企业出口外购货物
退税依据	免抵退：售价 免退税：进价	进价
总分机构	应分别纳税，经批准可汇总纳税	分别纳税，经批准可汇总纳税。 卷烟批发总分机构不在一地，由总机构纳税
收入归属	共享	中央

【提示1】 纳税人销售的应税消费品，因质量等原因发生退货的，其已缴纳的消费税税款可予以退还。

【提示2】 纳税人直接出口的应税消费品办理免税后，发生退关或者国外退货，复进口时已予以免税的，可暂不办理补税，待其转为国内销售的当月申报缴纳消费税。

当你决定灿烂，
山无拦，海无遮

